

## Die Neuregelungen auf einen Blick

- ▶ Redaktioneller Verweis in Abs. 4 Satz 2 auf § 50c Abs. 3 als Anpassung an die Änderungen in §§ 50c und 50d (AbzStEntModG).
- ▶ Anmeldepflicht in Abs. 5 Sätze 3 f. auch für die Fälle, in denen keine Steuer einzubehalten ist, im Übrigen klarstellende Regelungen zu Anmelde- und Abführungsverpflichtungen (AbzStEntModG).  
Ergänzung des Abs. 7 durch Sätze 5 ff.: Möglichkeit der Korrektur des StAbzugs bei dessen Anordnung auf die Auszahlung beschränkt stpfl. Altersbezüge iSd. § 49 Abs. 1 Nr. 7 und 10 (JStG 2020).
- ▶ Redaktionelle Anpassung in § 73 e S. 3 EStDV an die Anmeldepflicht nach Abs. 5 Sätze 3 f.
- ▶ **Fundstelle:**
  - ▷ Jahressteuergesetz 2020 (JStG 2020) v. 21.12.2020 (BGBl. I 2020, 3096; BStBl. I 2021, 6);
  - ▷ Gesetz zur Modernisierung der Entlastung von Abzugsteuern und der Bescheinigung der Kapitalertragsteuer (Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz – AbzStEntModG) v. 2.6.2021 (BGBl. I 2021, 1259; BStBl. I 2021, 787).

## § 50a

### Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366, 3862; BStBl. I 2009, 1346),  
zuletzt geändert durch AbzStEntModG v. 2.6.2021  
(BGBl. I 2021, 1259; BStBl. I 2021, 787)

(1) *unverändert*

(2) *unverändert*

(3) *unverändert*

(4) <sup>1</sup>Hat der Gläubiger einer Vergütung seinerseits Steuern für Rechnung eines anderen beschränkt steuerpflichtigen Gläubigers einzubehalten (zweite Stufe), kann er vom Steuerabzug absehen, wenn seine Einnahmen bereits dem Steuerabzug nach Abs. 2 unterlegen haben. <sup>2</sup>Wenn der Schuldner der Vergütung auf zweiter Stufe Betriebsausgaben oder Werbungskosten nach Absatz 3 geltend macht, die Veranlagung nach § 50 Abs. 2 Satz 2 Nummer 5 beantragt oder die Erstattung der Abzugsteuer nach § 50c Absatz 3 oder einer anderen Vorschrift beantragt, hat er die sich nach Absatz 2 oder Absatz 3 ergebende Steuer zu diesem Zeitpunkt zu entrichten; Absatz 5 gilt entsprechend.

(5) <sup>1</sup>Die Steuer entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Vergütung dem Gläubiger zufließt. <sup>2</sup>In diesem Zeitpunkt hat der Schuldner der Vergütung den Steuerabzug für Rechnung des Gläubigers (Steuerschuldner) vorzunehmen. <sup>3</sup>Er hat die innerhalb eines Kalendervierteljahres einzubehaltende Steuer jeweils bis zum zehnten des dem Kalendervierteljahr folgenden Monats beim Bundeszentralamt für Steuern anzumelden und die einbehaltene Steuer an das Bundeszentralamt für Steuern abzuführen. <sup>4</sup>Eine Anmeldepflichtung beim Bundeszentralamt für Steuern besteht auch, wenn ein Steuerabzug auf Grund des Absatzes 2 Satz 3 oder des Absatzes 4 Satz 1 nicht vorzunehmen ist oder auf Grund des § 50c Absatz 2 nicht oder nicht in voller Höhe vorzunehmen ist; Satz 3 gilt insoweit entsprechend. <sup>5</sup>Der Schuldner der Vergütung haftet für die Einbehaltung und Abführung der Steuer. <sup>6</sup>Der Steuerschuldner kann in Anspruch genommen werden, wenn der Schuldner der Vergütung den Steuerabzug nicht vorschriftsmäßig vorgenommen hat. <sup>7</sup>Der Schuldner der Vergütung ist verpflichtet, dem Gläubiger auf Verlangen die folgenden Angaben nach amtlich vorgeschriebenem Muster zu bescheinigen:

1. den Namen und die Anschrift des Gläubigers,
2. die Art der Tätigkeit und Höhe der Vergütung in Euro,
3. den Zahlungstag,
4. den Betrag der einbehaltenen und abgeführten Steuer nach Absatz 2 oder Absatz 3.

(6) *unverändert*

(7) <sup>1</sup>Das Finanzamt des Vergütungsgläubigers kann anordnen, dass der Schuldner der Vergütung für Rechnung des Gläubigers (Steuerschuldner) die Einkommensteuer von beschränkt steuerpflichtigen Einkünften, soweit diese nicht bereits dem Steuerabzug unterliegen, im Wege des Steuerabzugs einzubehalten und abzuführen hat, wenn dies zur Sicherung des Steueranspruchs zweckmäßig ist. <sup>2</sup>Der Steuerabzug beträgt 25 Prozent der gesamten Einnahmen, bei Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen 15 Prozent der gesamten Einnahmen; das Finanzamt kann die Höhe des Steuerabzugs hiervon abweichend an die voraussichtlich geschuldete Steuer anpassen. <sup>3</sup>Absatz 5 gilt entsprechend mit der Maßgabe, dass die Steuer bei dem Finanzamt anzumelden und abzuführen ist, das den Steuerabzug angeordnet hat; das Finanzamt kann anordnen, dass die innerhalb eines Monats einbehaltene Steuer jeweils bis zum zehnten des Folgemonats anzumelden und abzuführen ist. <sup>4</sup>§ 50 Absatz 2 Satz 1 ist nicht anzuwenden. <sup>5</sup>Ist für Einkünfte im Sinne des § 49 Abs. 1 Nummer 7 und 10 der Steuerabzug einbehalten und abgeführt worden, obwohl eine Verpflichtung hierzu nicht bestand, ist auf Antrag des Schuldners der Vergütung die Anmeldung über den Steuerabzug insoweit zu ändern; stattdessen kann der Schuldner der Vergü-

tung, sobald er erkennt, dass er den Steuerabzug ohne Verpflichtung einbehalten und abgeführt hat, bei der folgenden Steueranmeldung den abzuführenden Steuerabzug entsprechend kürzen; erstattungsberechtigt ist der Schuldner der Vergütung; die nach Absatz 5 Satz 6 erteilte Bescheinigung ist durch eine berichtigte Bescheinigung zu ersetzen und im Fall der Übermittlung in Papierform zurückzufordern. <sup>6</sup>Die Anrechnung der durch Steuerabzug erhobenen Einkommensteuer nach § 36 Abs. 2 Nummer 2 Buchstabe a richtet sich nach der Höhe der in der Rentenbezugsmitteilung nach § 22a ausgewiesenen einbehaltenen Steuerabzugsbeträge. <sup>7</sup>Wird eine Rentenbezugsmitteilung wegen einbehaltener Steuerabzugsbeträge korrigiert, ist die Anrechnung insoweit nachzuholen oder zu ändern.

### § 73a

#### Begriffsbestimmungen

idF der EStDV v. 10.5.2000 (BGBl. I 2000, 717; BStBl. I 2000, 596),  
zuletzt geändert durch Fünfte Verordnung zur Änderung steuerlicher  
Verordnungen v. 25.6.2020 (BGBl. I 2020, 1495; BStBl. I 2020, 555)

- (1) Inländisch im Sinne des § 50a Abs. 1 Nr. 4 des Gesetzes sind solche Personenvereinigungen, die ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz im Geltungsbereich des Gesetzes haben.
- (2) Urheberrechte im Sinne des § 50a Abs. 1 Nr. 3 des Gesetzes sind Rechte, die nach Maßgabe des Urheberrechtsgesetzes *weggefallen: vom 9. September 1965 (BGBl. I S. 1273), zuletzt geändert durch das Gesetz vom 7. Dezember 2008 (BGBl. I S. 2349), in der jeweils geltenden Fassung* geschützt sind.
- (3) Gewerbliche Schutzrechte im Sinne des § 50a Absatz 1 Nummer 3 des Gesetzes sind Rechte, die nach Maßgabe
  1. des Designgesetzes,
  2. des Patentgesetzes,
  3. des Gebrauchsmustergesetzes oder
  4. des Markengesetzes
 geschützt sind.

§ 73c

**Zeitpunkt des Zufließens im Sinne des § 50a Abs. 5 Satz 1 des Gesetzes**

idF der EStDV v. 10.5.2000 (BGBl. I 2000, 717; BStBl. I 2000, 596),  
zuletzt geändert durch JStG 2009 v. 19.12.2008  
(BGBl. I 2009, 2794; BStBl. I 2009, 74)

Die Vergütungen im Sinne des § 50a Abs. 1 des Gesetzes fließen dem Gläubiger zu

1. im Fall der Zahlung, Verrechnung oder Gutschrift:  
bei Zahlung, Verrechnung oder Gutschrift;
2. im Fall der Hinausschiebung der Zahlung wegen vorübergehender Zahlungsunfähigkeit des Schuldners:  
bei Zahlung, Verrechnung oder Gutschrift;
3. im Fall der Gewährung von Vorschüssen:  
bei Zahlung, Verrechnung oder Gutschrift der Vorschüsse.

§ 73d

**Aufzeichnungen, Aufbewahrungspflichten, Steueraufsicht**

idF der EStDV v. 10.5.2000 (BGBl. I 2000, 717; BStBl. I 2000, 596),  
zuletzt geändert durch 2. FödRefBeglG v. 10.8.2009  
(BGBl. I 2009, 2702; BStBl. I 2009, 866)

(1) <sup>1</sup>Der Schuldner der Vergütungen im Sinne des § 50a Abs. 1 des Gesetzes (Schuldner) hat besondere Aufzeichnungen zu führen. <sup>2</sup>Aus den Aufzeichnungen müssen ersichtlich sein:

1. Name und Wohnung des beschränkt steuerpflichtigen Gläubigers (Steuerschuldners),
2. Höhe der Vergütungen in Euro,
3. Höhe und Art der von der Bemessungsgrundlage des Steuerabzugs abgezogenen Betriebsausgaben oder Werbungskosten,
4. Tag, an dem die Vergütungen dem Steuerschuldner zugeflossen sind,
5. Höhe und Zeitpunkt der Abführung der einbehaltenen Steuer.

<sup>3</sup>Er hat in Fällen des § 50a Abs. 3 des Gesetzes die von der Bemessungsgrundlage des Steuerabzugs abgezogenen Betriebsausgaben oder Werbungskosten und die Staatsangehörigkeit des beschränkt steuerpflichtigen Gläubigers in einer für das Bundeszentralamt für Steuern nachprüfbarer Form zu dokumentieren.

(2) Bei der Veranlagung des Schuldners zur Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) und bei Außenprüfungen, die bei dem Schuldner vorgenommen werden, ist auch zu prüfen, ob die Steuern ordnungsmäßig einbehalten und abgeführt worden sind.

§ 73e

**Einbehaltung, Abführung und Anmeldung der Steuer von Vergütungen im Sinne des § 50a Abs. 1 und 7 des Gesetzes (§ 50a Abs. 5 des Gesetzes)**

idF der EStDV v. 10.5.2000 (BGBl. I 2000, 717; BStBl. I 2000, 596),  
zuletzt geändert durch AbzStEntlModG v. 2.6.2021  
(BGBl. I 2021, 1259; BStBl. I 2021, 787)

<sup>1</sup>Der Schuldner hat die innerhalb eines Kalendervierteljahrs einbehaltene Steuer von Vergütungen im Sinne des § 50a Absatz 1 des Gesetzes unter der Bezeichnung „Steuerabzug von Vergütungen im Sinne des § 50a Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes“ jeweils bis zum zehnten des dem Kalendervierteljahr folgenden Monats an das Bundeszentralamt für Steuern abzuführen. <sup>2</sup>Bis zum gleichen Zeitpunkt hat der Schuldner dem Bundeszentralamt für Steuern eine Steueranmeldung über den Gläubiger, die Höhe der Vergütungen im Sinne des § 50a Absatz 1 des Gesetzes, die Höhe und Art der von der Bemessungsgrundlage des Steuerabzugs abgezogenen Betriebsausgaben oder Werbungskosten und die Höhe des Steuerabzugs zu übersenden. <sup>3</sup>*Satz 2 gilt entsprechend, wenn ein Steuerabzug auf Grund des § 50a Absatz 2 Satz 3 oder Absatz 4 Satz 1 des Gesetzes nicht vorzunehmen ist oder auf Grund des § 50c Absatz 2 des Gesetzes nicht oder nicht in voller Höhe vorzunehmen ist.* <sup>4</sup>Die Steueranmeldung ist nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln. <sup>5</sup>Auf Antrag kann das Bundeszentralamt für Steuern zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichten; in diesem Fall ist die Steueranmeldung vom Schuldner oder von einem zu seiner Vertretung Berechtigten zu unterschreiben. <sup>6</sup>Ist es zweifelhaft, ob der Gläubiger beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtig ist, so darf der Schuldner die Einbehaltung der Steuer nur dann unterlassen, wenn der Gläubiger durch eine Bescheinigung des nach den abgabenrechtlichen Vorschriften für die Besteuerung seines Einkommens zuständigen Finanzamts nachweist, dass er unbeschränkt steuerpflichtig ist. <sup>7</sup>Die Sätze 1, 2, 4 und 5 gelten entsprechend für die Steuer nach § 50a Absatz 7 des Gesetzes mit der Maßgabe, dass

1. die Steuer an das Finanzamt abzuführen und bei dem Finanzamt anzumelden ist, das den Steuerabzug angeordnet hat, und
2. bei entsprechender Anordnung die innerhalb eines Monats einbehaltene Steuer jeweils bis zum zehnten des Folgemonats anzumelden und abzuführen ist.

§ 73f

**Steuerabzug in den Fällen des § 50a Abs. 6 des Gesetzes**

idF der EStDV v. 10.5.2000 (BGBl. I 2000, 717; BStBl. I 2000, 596),  
zuletzt geändert durch JStG 2009 v. 19.12.2008  
(BGBl. I 2009, 2794; BStBl. I 2009, 74)

<sup>1</sup>Der Schuldner der Vergütungen für die Nutzung oder das Recht auf Nutzung von Urheberrechten im Sinne des § 50a Abs. 1 Nr. 3 des Gesetzes braucht den Steuerabzug nicht vorzunehmen, wenn er diese Vergütungen auf Grund eines Übereinkom-

mens nicht an den beschränkt steuerpflichtigen Gläubiger (Steuerschuldner), sondern an die Gesellschaft für musikalische Aufführungs- und mechanische Vervielfältigungsrechte (Gema) oder an einen anderen Rechtsträger abführt und die obersten Finanzbehörden der Länder mit Zustimmung des Bundesministeriums der Finanzen einwilligen, dass dieser andere Rechtsträger an die Stelle des Schuldners tritt. <sup>2</sup>In diesem Fall hat die Gema oder der andere Rechtsträger den Steuerabzug vorzunehmen; § 50a Abs. 5 des Gesetzes sowie die §§ 73d und 73e gelten entsprechend.

### § 73g Haftungsbescheid

iF der EStDV v. 10.5.2000 (BGBl. I 2000, 717; BStBl. I 2000, 596),  
zuletzt geändert durch 2. FödRefBeglG v. 10.8.2009  
(BGBl. I 2009, 2702; BStBl. I 2009, 866)

(1) Ist die Steuer nicht ordnungsmäßig einbehalten oder abgeführt, so hat das Bundeszentralamt für Steuern oder das zuständige Finanzamt die Steuer von dem Schuldner, in den Fällen des § 73f von dem dort bezeichneten Rechtsträger, durch Haftungsbescheid oder von dem Steuerschuldner durch Steuerbescheid anzufordern.

(2) Der Zustellung des Haftungsbescheids an den Schuldner bedarf es nicht, wenn der Schuldner die einbehaltene Steuer dem Bundeszentralamt für Steuern oder dem Finanzamt ordnungsmäßig angemeldet hat (§ 73e) oder wenn er vor dem Bundeszentralamt für Steuern oder dem Finanzamt oder einem Prüfungsbeamten des Bundeszentralamts für Steuern oder des Finanzamts seine Verpflichtung zur Zahlung der Steuer schriftlich anerkannt hat.

Autor: Dr. Michael *Maßbaum*, Rechtsanwalt/Steuerberater,  
Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Berlin

Mitherausgeber: Dr. Martin *Klein*, Rechtsanwalt/Steuerberater/  
Fachanwalt für Steuerrecht, Hengeler Mueller, Frankfurt am Main

**Schrifttum:** *Holthaus*, Gesetzlicher Steuerabzug bei beschränkt steuerpflichtigen Rentnern, NWB 2021, 582.

---

## Kompaktübersicht

### J 22-1 Inhalt der Änderungen:

**Abs. 4 Satz 2:** Mit dem AbzStEntModG wurden das StErstattungsverfahren in §§ 50c und 50d neu gefasst. Daran anlehnend wurde der Verweis angepasst.

**Abs. 5 Satz 3:** Die Meldeverpflichtung für den StAbzug an das BZSt. wird ausgedehnt auf die Fälle, in denen keine Steuer einbehalten wurde.

**Abs. 5 Satz 4:** Die bislang nach § 73e Satz 3 EStDV bestehende Meldeverpflichtung für Einnahmen, die je Darbietung 250 € nicht übersteigen (Abs. 2 Satz 3), wenn ein StAbzug auf der 2. Stufe durchgeführt wird und deshalb auf der 1. Stufe unterbleiben kann (Abs. 4 Satz 1) oder bei ganzer oder teilweiser Freistellung vom StAbzug nach § 50c Abs. 2 wird nunmehr in das Gesetz übernommen. Die Meldeverpflichtung umfasst die einzubehaltende Steuer unabhängig von einer tatsächlichen Abführung an das BZSt.

**Abs. 7 Satz 5:** Mit der Ergänzung um Satz 5 ist es möglich, den auf Altersbezüge iSd. § 49 Abs. 1 Nr. 7 und Nr. 10 durch die FinVerw. angeordneten StAbzug bei Überzahlungen mit einer Sammelanmeldung rückgängig zu machen. Die zu erteilende Bescheinigung über den StAbzug iSd. Abs. 5 Satz 6 ist durch eine neue Bescheinigung zu ersetzen. Ist die Bescheinigung in Papierform erteilt, ist diese erteilte Bescheinigung zurückzufordern.

**Abs. 7 Satz 6:** Die mit dem StAbzug entstehende Möglichkeit der Anrechnung der abgezogenen Steuer kann der Höhe nach nur mit den in der Rentenbezugsmitteilung ausgewiesenen einbehaltenen StAbzugsbeträgen erfolgen. Die nach Abs. 5 Satz 6 auszustellende Bescheinigung ist für die Anrechnung nicht maßgeblich.

**Abs. 7 Satz 7** enthält eine eigene Korrekturvorschrift: Wird die zuvor genannte Rentenbezugsmitteilung wegen zu hoher oder zu niedriger StAbzugsbeträge korrigiert, ist die Anrechnung der darin ausgewiesenen Steuer nachzuholen oder zu ändern.

§ 73e Satz 3 ist redaktionell an die nunmehr in den Gesetzeswortlaut des Abs. 5 Satz 4 übernommene Meldeverpflichtung unabhängig von einer tatsächlichen Abführung der Steuer angepasst.

**Rechtsentwicklung:**

J 22-2

*Zur Gesetzesentwicklung bis 2020* siehe § 50a Anm. 2.

**JStG 2020 v. 21.12.2020** (BGBl. I 2020, 3096; BStBl. I 2021, 6): In Abs. 7 werden die Sätze 5–7 angefügt.

**AbzStEntModG v. 2.6.2021** (BGBl. I 2021, 1259; BStBl. I 2021, 787): In Abs. 4 Satz 2 wird der Verweis auf § 50c Abs. 3 als Folge der Anpassungen in §§ 50c, 50d eingefügt. In Abs. 5 Sätze 3f. wird die Anmeldeverpflichtung für Fälle, in den keine Steuer einzubehalten ist oder wurde, sowie klarstellende Regelungen zu Anmelde- und Abführungsverpflichtungen normiert.

**Zeitlicher Anwendungsbereich:**

J 22-3

**Abs. 7:** Die Änderungen in Abs. 7 treten gem. Art. 50 Abs. 4 des JStG 2020 v. 21.12.2020 (BGBl. I 2020, 3096; BStBl. I 2021, 6) am 1.1.2021 in Kraft.

**Abs. 4 und Abs. 5 sowie § 73e Satz 3 EStDV:** Die Änderungen in Abs. 4 und 5 sowie § 73e Satz 3 EStDV erfolgen durch Art. 2 und Art. 10 des AbzStEntModG v. 2.6.2021 (BGBl. I 2021, 1259; BStBl. I 2021, 787) und treten nach dessen Art. 15 mit Verkündung in Kraft. Diese erfolgte im BGBl. am 8.6.2021.

J 22-4 **Grund und Bedeutung der Änderungen:**

**Abs. 4 Satz 2** wurde den Gesetzesänderungen in §§ 50c und 50d angepasst.

**Abs. 5 Sätze 3 und 4:** Hintergrund der Änderung in Abs. 5 Satz 3 und Satz 4 ist die Entsch. des BFH v. 25.11.2002 (BFH v. 25.11.2002 – I B 69/02, BStBl. II 2003, 189). Danach ist nicht eine (objektiv) einzubehaltende Steuer als Sollbetrag anzumelden, sondern jene Steuer, die der Vergütungsschuldner tatsächlich einbehalten hat und für die er eine Abführungspflicht bejaht. Die bislang (nur) in § 73e Satz 3 EStDV enthaltene Regelung in den Sätzen 3 und 4 weitet die Anmeldeverpflichtung aus auf alle Fälle, in denen dem Grunde nach eine StAbzugsverpflichtung besteht, unabhängig davon, ob tatsächlich eine Steuer einbehalten und abgeführt wurde. Die Verpflichtung zur Anmeldung gilt auch, wenn der StAbzug wegen besonderer gesetzlicher Regelungen, etwa wegen der Höhe der Vergütung (Abs. 2 Satz 3), wegen eines StAbzugs auf 2. Stufe (Abs. 4 Satz 1) oder wegen vollständiger oder teilweiser Freistellung (§ 50c Abs. 2) nicht vorzunehmen ist.

**Abs. 7 Sätze 5 ff.:** Die zunehmende Anzahl im Ausland lebender Empfänger von Altersbezügen, die im Inland nach § 49 Abs. 1 Nr. 7 und Nr. 10 beschränkt stpfl. sind, scheint die FinVerw. zum Anlass zu nehmen (*Holt-haus*, NWB 2021, 582) in einem größeren Umfang zur Sicherstellung der Besteuerung im Inland einen StAbzug nach § 50a Abs. 7 Satz 1 anzuordnen. Die auszahlenden Stellen, primär also die Rentenversicherungsträger als Schuldner der Vergütung, haben diesen durchzuführen. Ihnen soll die Möglichkeit gegeben werden dies in einem Sammelanmeldeverfahren durchzuführen, das sich weitgehend am Konzept der LStErhebung und -anrechnung orientiert (BTDrucks. 19/25160, 192). Grund für die im Gesetzgebungsverfahren erst aufgrund einer Stellungnahme des Bundesrates eingeführten (s. BTDrucks. 19/23551, 22f., 54) Ergänzung der Sätze 5 ff. in Abs. 7 ist die vereinfachte Durchführung von Berichtigungen, etwa eines zu hohen oder zu niedrigen Abzugs oder einer Überzahlung, zB wenn der Rentenversicherungsträger nicht rechtzeitig vom Tod eines beschränkt stpfl. Rentenempfängers erfahren hat. Die Neuregelung bietet die Möglichkeit einer vereinfachten Korrektur mit der nächsten Sammelanmeldung. Zugleich ist die nach Satz 6 erteilte Bescheinigung zurückzufordern und zu berichtigen. Satz 7 enthält dazu eine spezielle Korrekturvorschrift, die den §§ 130, 131 AO vorgeht. Die Neuregelungen setzen voraus, dass in einer Art Sammelanmeldeverfahren ein StAbzug von Alters-

bezügen auf der Grundlage von Abs. 7 vorgenommen wird. Dem widerspricht der Sicherungscharakter des Abs. 7 (s. Anm. 182, 194). Er verlangt für die Anwendung des StAbzugs nach Abs. 7 eine Ermessensentscheidung im Einzelfall. Aus dieser Ermessensentscheidung muss sich eine Gefährdung des Steueranspruchs ergeben (Anm. 198). Eine bloße Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens ist dafür nicht ausreichend. Auch die vom BFH als Sicherungszweck akzeptierte Notwendigkeit einer Vollstreckung im Ausland (BFH v. 24.3.1999 – I B 113/98, BFH/NV 1999, 1314 [1315]) besteht in diesen Fällen nicht, da die regelmäßigen Zahlungen der Altersbezüge vom Vergütungsschuldner im Inland erfolgen. Offensichtlich wird dem Gesetzeslauf widersprechend in den hier relevanten Fällen der beschränkt stpfl. Altersbezüge der StAbzug nach Abs. 7 als Regelfall durchgeführt (vgl. *Holthaus*, NWB 2021, 582 [586f.]). Gegen die Anordnung des Steuerabzugs können Vergütungsgläubiger und Vergütungsschuldner Einspruch einlegen und ggfls. Klage erheben. Abs. 7 Satz 3 verweist verfahrensrechtlich auf Abs. 5. Die dort vorgesehenen Rechtsschutzmöglichkeiten (Anm. 125) finden auch hier Anwendung.

**§ 73e Satz 3 EStDV:** Durch die Regelung der Anmeldeverpflichtung in Abs. 5 Sätze 3 f. unabhängig von einer Verpflichtung zur und der tatsächlichen Abführung der Steuer war die bislang in § 73e Satz 3 aF enthaltene Verpflichtung zur Steueranmeldung dem Regelungsgehalt des Gesetzes anzupassen. Dies ist mit der redaktionellen Anpassung erfolgt.

## Die Änderungen im Einzelnen:

### ■ Absatz 4 Satz 2 (Verweis auf Neuregelung der Entlastung vom Steuerabzug nunmehr in § 50c geregelt)

**Verweis auf Neuregelung zur Entlastung vom Steuerabzug in § 50c:** Der Verweis ist notwendig, da die bislang in § 50d geregelten Normen für die Entlastung vom StAbzug nach § 50a durch das AbzStEntModG nunmehr in § 50c Abs. 3 aufgenommen wurden. Die materiell-rechtl. Einschränkungen der Vergünstigungen von DBA verbleiben in § 50d in seiner neuen Fassung. J 22-5

### ■ Absatz 5 Satz 3 (Anmeldeverpflichtung unabhängig von Steuerzahlung)

Durch die Neuregelung dieser Norm wird eine von der Sollsteuer unabhängige Meldeverpflichtung für den StAbzug nach Abs. 1 eingeführt und damit die Einheitlichkeit von Steueranmeldungs- und StAbzugsverpflichtung gewährleistet (BRDrucks, 50/21, 50). Der BFH (BFH v. 25.11. J 22-6

2002 – I B 69/02, BStBl. II 2003, 189 [191]) hat entschieden, dass nur die einbehaltene, nicht die (objektiv) einzubehaltende Steuer, an das BZSt. zu melden ist. Dadurch kam es zu der Rechtslage, dass für eine pflichtwidrig weder einbehaltene noch abgeführte Steuer zwar eine Abführungsverpflichtung bestand. Auch konnte der Steuerschuldner als Vergütungsgläubiger für die vom Vergütungsschuldner nicht abgeführte Steuer nach Abs. 5 Satz 5 (bisher Satz 4) in die Haftung genommen werden. Eine damit korrespondierende Verpflichtung zur Abgabe einer StAnmeldung bestand bislang aber nicht. Diese ist mit der Neuregelung jetzt vorgeschrieben. Von Bedeutung ist dies auch für die Festsetzung von Verspätungszuschlägen, die eine Verpflichtung zur Abgabe einer StErklärung voraussetzen (§ 152 Abs. 1 Satz 1 AO). Nunmehr ist die Steuer in jedem Fall anzumelden, unabhängig davon, ob sie tatsächlich einzubehalten und abzuführen ist.

#### ■ **Absatz 5 Satz 4 (Gesetzliche Regelung des Umfangs der Anmeldeverpflichtung)**

J 22-7 **Übernahme der bislang in § 73e Satz 3 EStDV erfassten Anmeldeverpflichtung in Abs. 5 Satz 4:** Bislang war der Umfang der Anmeldeverpflichtung in § 73e Satz 3 EStDV geregelt. Diese Regelung wurde nun in den neuen Satz 4 übernommen. § 73e Satz 3 EStDV wurde entsprechend redaktionell angepasst. Die Meldeverpflichtung nach Satz 3 für den StAbzug erfasst somit auch Einnahmen, die je Darbietung 250 € nicht übersteigen (Abs. 2 Satz 3), Einnahmen in Fällen, in denen ein StAbzug auf der 2. Stufe durchgeführt wird und deshalb auf der 1. Stufe unterbleiben kann (Abs. 4 Satz 1) oder bei ganzer oder teilweiser Freistellung vom StAbzug nach § 50c Abs. 2. Die Meldeverpflichtung umfasst die einzubehaltende Steuer unabhängig von einer tatsächlichen Abführung an das BZSt. Der Verweis auf Satz 3 im letzten Satzteil weist darauf explizit hin. Der inhaltliche Umfang ist insoweit identisch geblieben. Der Wortlaut zur Anmeldeverpflichtung bei Freistellung aufgrund der Anwendung eines DBA ist an den aktuellen Wortlaut des Gesetzes angepasst worden.

#### ■ **Absatz 7 Satz 5 (Sammeländerungsverfahren bei Berichtigung des Steuerabzugs nach Abs. 7 auf Alterseinkünfte beschränkt Steuerpflichtiger)**

J 22-8 **Sammeländerungsverfahren bei Steuerabzug auf Altersbezüge beschränkt Steuerpflichtiger:** Die Anordnungsermächtigung in Abs. 7 zur Sicherstellung einer ordnungsgemäßen Besteuerung bei beschränkt stpfl. Einkünften ermöglicht der FinVerw. den Zugriff auf grds. im Veranlagungsverfahren der Besteuerung unterliegende Einkünfte, wenn sie von dieser Ermächtigung Gebrauch macht. Dies betrifft auch die Altersbezüge iSd.

§ 49 Abs. 1 Nr. 7 und 10 (s. § 49 Anm. 1001 ff., 1150 ff.), die beschränkt Stpfl. beziehen, insbes. Rentenzahlungen ins Ausland. Wird dieser StAbzug nicht richtig durchgeführt, so kann die Korrektur in einem Sammelverfahren durchgeführt werden.

**Sammeländerung bei fehlender Verpflichtung zum Steuerabzug (Abs. 7 Satz 5 Halbs. 1):** Wurde auf Anordnung der FinVerw. ein StAbzug nach Satz 1 auf Einkünfte iSd. § 49 Abs. 1 Nr. 7 und Nr. 10 angemeldet und die Steuer auf diese Einkünfte einbehalten und abgeführt und gab es keine Grundlage für diesen StAbzug, so ist eine Änderung des StAbzugs durchzuführen. Ein Ermessenspielraum besteht nicht. Der Gesetzestext ist insoweit eindeutig: „ist ... zu ändern“. Der Fehler kann verschiedene Gründe haben. Beispielsweise, dass der Vergütungsschuldner zu spät Kenntnis vom Ableben des Leistungsempfängers erhält oder der ursprüngliche Betrag, der mit der Rentenbezugsmitteilung übermittelt wurde, fehlerhaft war. Die Berichtigung ist im Umfang der bislang fehlerhaften Berechnung durchzuführen. Verantwortlich ist der Vergütungsschuldner, der die Berichtigung zu beantragen hat. Vergütungsschuldner ist im Regelfall der Rentenversicherungsträger oder die entsprechende Stelle für die Auszahlung der Beträge iSd. § 49 Abs. 1 Nr. 7 und Nr. 10 verantwortliche Stelle. Die Berichtigung setzt einen Antrag des Vergütungsschuldners voraus. Dieser kann mit der Berichtigung im Rahmen der Sammelanmeldung gestellt werden. Wird eine neue Berechnung durchgeführt und angemeldet, kann dies als Antragstellung ausgelegt werden. Auch eine Einzelberichtigung ist nicht ausgeschlossen.

**Korrektur bei Folgeanmeldung möglich (Abs. 7 Satz 5 Halbs. 2):** Satz 5 Halbs. 2 gibt dem Vergütungsschuldner ein Wahlrecht. Erkennt der Vergütungsschuldner, den StAbzug ohne Verpflichtung einbehalten und abgeführt zu haben, so kann er – an Stelle der unmittelbaren Korrektur nach Satz 5 Halbs. 1 – bei der folgenden StAnmeldung den abzuführenden Betrag um den zuvor ohne Berechtigung einbehaltenen und abgeführten Betrag kürzen. Der Gesetzestext sieht nur eine Kürzungsmöglichkeit vor. Hat der Vergütungsschuldner zu wenig Steuer einbehalten und abgeführt, kann er dies in einer Folgeanmeldung nicht nachholen. Es verbleibt insoweit bei der StFestsetzung im Veranlagungsverfahren.

**Erstattungsberechtigung beim Vergütungsschuldner (Abs. 7 Satz 5 Halbs. 3):** Ergibt sich aufgrund eines zu hohen Einbehalts und der Abführung des Betrags eine Erstattung, so ist der Vergütungsschuldner der Erstattungsberechtigte. Dies kann der Fall sein, wenn entweder keine Sammelanmeldung mit Verrechnungsmöglichkeit erfolgt, wenn sich aus der Sammelanmeldung ein Erstattungsüberhang ergibt oder wenn sich aus der Korrektur nach Satz 5 Halbs. 1 ein Erstattungsbetrag ergibt.

**Falsche Bescheinigung ist zu berichtigen (Abs. 7 Satz 5 Halbs. 4):** Nach Abs. 5 Satz 6 hat der Vergütungsschuldner dem Vergütungsgläubiger

eine Bescheinigung zu erteilen (s. dazu im Einzelnen § 50a Anm. 136f.). Eine bereits erteilte, aber nunmehr wegen des fehlerhaften StAbzugs unrichtige Bescheinigung ist durch eine berichtigte Bescheinigung zu ersetzen. Dies ist durch den Vergütungsschuldner vorzunehmen. Hat er eine Bescheinigung in Papierform erteilt, ist die fehlerhafte Bescheinigung in Papierform zurückzufordern. Dies dient allerdings nur der Information des Vergütungsgläubigers (BTDrucks. 19/25160, 193).

■ **Absatz 7 Satz 6 (Rentenbezugsmitteilung ist maßgebend für Steueranrechnung)**

J 22-9 **Steueranrechnung richtet sich nach der Rentenbezugsmitteilung:** Nach § 36 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a kann der StAbzugsbetrag im Rahmen der Festsetzung der ESt im Veranlagungsverfahren auf die ESt angerechnet werden. Maßgebender Betrag dafür ist der StAbzugsbetrag, der in der Rentenbezugsmitteilung nach § 22a ausgewiesen ist. Die Bescheinigung nach Abs. 5 Satz 6 ist hierfür nicht maßgebend.

■ **Absatz 7 Satz 7 (Nachholung oder Änderung der Steueranrechnung bei Korrektur der Rentenbezugsmitteilung)**

J 22-10 **Spätere Korrektur der Rentenbezugsmitteilung führt zu Korrektur der Steueranrechnung:** Die Korrektur der Rentenbezugsmitteilung kann zu einem Zeitpunkt erfolgen, zu dem die Veranlagung des Vergütungsgläubigers bereits durchgeführt und eine StAnrechnung nach § 36 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a bereits berücksichtigt wurde. Abs. 7 Satz 7 ermöglicht es in solchen Fällen aufgrund der späteren Korrektur der Rentenbezugsmitteilung auch die StAnrechnung nachzuholen oder zu ändern. Es handelt sich um eine besondere Korrekturvorschrift, die als Spezialnorm den Korrekturvorschriften in §§ 130, 131 AO vorgeht. Die Korrektur nach Abs. 7 Satz 7 ist beschränkt auf die korrigierten StAbzugsbeträge und ermöglicht keine darüber hinausgehende Korrektur der Veranlagung. Sie erfasst sowohl die Änderung einer bereits erfolgten Anrechnung als auch die erstmalige Anrechnung eines StAbzugsbetrags. Sie kann sowohl eine höhere Anrechnung als auch eine niedrigere Anrechnung zur Folge haben, da eine Korrektur „insoweit“ zu erfolgen hat.

■ **§ 73e Satz 3 EStDV (Anmeldeverpflichtung unabhängig von einer Steuerzahlung)**

J 22-11 Auf die nunmehr nach Abs. 5 Sätze 3 ff. bestehende Meldeverpflichtung an das BZSt, die auch Einnahmen, die je Darbietung 250 € nicht überstei-

gen (Abs. 2 Satz 3), Einnahmen in Fällen, in denen ein StAbzug auf der 2. Stufe durchgeführt wird und deshalb auf der 1. Stufe unterbleiben kann (Abs. 4 Satz 1) oder die Anwendung der ganzen oder teilweisen Freistellung vom StAbzug nach § 50c Abs. 2 erfasst, wird in § 73e Satz 3 EStDV nunmehr nochmals ausdrücklich verwiesen. Dies ist allerdings nur eine redaktionelle Änderung zur Anpassung an den Gesetzeswortlaut.

